

Sentenza del 17/07/2025 n. 19781 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Accertamento con adesione

Massima:

La definizione della pretesa tributaria mediante accertamento con adesione non comporta estinzione per novazione dell'obbligazione del contribuente; nella disciplina del relativo rapporto, infatti, non vengono in rilievo le reciproche concessioni di cui all'articolo 1965 codice civile, bensì la normativa speciale, di natura pubblicistica, che lo regola, caratterizzata da disposizioni di carattere cogente.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Il 27 novembre 2014 l'Agenzia delle entrate notificò a TRA.DE.CO. Srl quattro avvisi di accertamento con i quali riprendeva a tassazione maggiori redditi a fini Irap, Ires e Iva per gli anni d'imposta 2009, 2011 e 2012, rettificando altresì il reddito del 2010 per omesse ritenute, ed irrogava sanzioni.

Il 23 giugno 2015 la società presentò istanza di accertamento con adesione per ciascuno degli atti impositivi; instauratisi i relativi procedimenti, il 9 settembre 2015 l'Agenzia delle entrate depositò innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Bari una richiesta di misure cautelari e conservative, ex art. 22 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, a garanzia degli importi dovuti a seguito dell'attività accertativa.

Conclusisi positivamente i procedimenti di adesione, e permanendo la domanda cautelare dell'Ufficio, la C.T.P. autorizzò l'iscrizione di ipoteche sui beni della contribuente per importo pari ad Euro 8.814.606,08, pari al doppio dell'ammontare del credito erariale.

Successivamente, effettuato il versamento di tre ratei di pagamento concordati in sede di adesione, la società formulò al Presidente della C.T.P. una domanda di revoca o riduzione dell'ipoteca, che fu accolta fino alla concorrenza del minore importo di Euro 3.400.000,00.

2. TRA.DE.CO. propose comunque appello avverso la decisione della C.T.P., come modificata, innanzi alla C.T.R. della Puglia, che respinse il gravame con la sentenza indicata in epigrafe.

I giudici regionali rilevarono che il perfezionamento dell'accertamento con adesione non comportava il venir meno della pretesa impositiva, ma soltanto la sua modificazione (in termini che giustificavano l'ulteriore contenimento del credito garantito in Euro 1.700.000,00); persisteva, in ogni caso, il periculum in mora, ravvisabile nel rilevante ammontare del credito erariale e, per contro, nella "non particolarmente florida situazione patrimoniale" della società.

3. La sentenza d'appello è stata impugnata da TRA.DE.CO. con ricorso per cassazione affidato a quattro motivi.

L'Agenzia delle entrate ha resistito con controricorso.

Il Pubblico Ministero ha depositato conclusioni scritte.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il primo motivo di ricorso denuncia violazione degli artt. 22 del D.Lgs. n. 472/1997 , 9 del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218 , e 1300 cod. civ.

Secondo la ricorrente, i giudici d'appello avrebbero errato nel confermare l'iscrizione ipotecaria sugli immobili quantunque il credito erariale garantito si fosse nel frattempo estinto per novazione, tale dovendo considerarsi il perfezionamento del procedimento di accertamento con adesione relativo ai quattro atti impositivi notificati.

A tale procedimento, infatti, andrebbero riconosciuti gli effetti propri del richiamato modo di estinzione dell'obbligazione, così come accade, secondo l'orientamento della giurisprudenza di legittimità, per l'ipotesi di conciliazione giudiziale sulla pretesa erariale; anche in questo caso, infatti, l'obbligazione concordata si sostituirebbe a quella originaria.

2. Con il secondo motivo di ricorso, denunciando violazione dell' art. 22 del D.Lgs. n. 472/1997 , la contribuente lamenta l'erroneità della sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto ancora sussistente il fumus boni juris della pretesa impositiva, assumendo che la C.T.R. avrebbe trascurato di considerare che, come da lei eccepito, "se le parti in causa hanno definito, in sede di adesione, una pretesa impositiva diversa da quella accertata, le ragioni di credito dell'Erario non erano così certe da giustificare l'iscrizione ipotecaria autorizzata".

3. Il terzo motivo deduce nullità della sentenza per violazione dell' art. 112 cod. proc. civ.

Secondo la ricorrente, la C.T.R. avrebbe ommesso di pronunciarsi sul motivo di gravame che, denunciando violazione dell' art. 8 , comma 3-bis, del D.Lgs. n. 218/1997 , lamentava l'avvenuta iscrizione di ipoteca pur in assenza dei presupposti in relazione al debito residuo dopo il perfezionamento della procedura adesiva.

4. Infine, con il quarto mezzo la ricorrente svolge analoga censura in relazione al motivo di gravame con il quale essa aveva denunciato la violazione del principio di affidamento ex art. 10

della L. 27 luglio 2000, n. 212 , poiché l'Ufficio aveva insistito nella sua richiesta di iscrizione ipotecaria nonostante le parti fossero prossime a perfezionare il procedimento di accertamento con adesione.

5. Il primo motivo non è fondato.

La tesi della ricorrente si pone, infatti, in contrasto con i principii espressi da questa Corte regolatrice in punto alla natura dell'accertamento con adesione (ben compendiatosi nella sentenza n. 4636/2024, richiamata anche dal Pubblico Ministero), che ne escludono la qualificazione in termini di transazione novativa.

È stato affermato, in particolare, che l'accertamento con adesione non può essere assimilato ad un contratto di transazione, "stante l'evidente disparità delle parti e l'assenza di discrezionalità in ordine alla pretesa tributaria" che lo configurano, piuttosto, "come un accordo di diritto pubblico, ovverosia un atto bilaterale, consensuale ed ineguale, cui intervengono, su posizioni non pari ordinate, l'Amministrazione finanziaria e il contribuente privato, la prima nell'esercizio di una funzione pubblica, il secondo nella sfera dell'autonomia privata" (così la pronuncia poc'anzi menzionata).

Non è pertanto condivisibile la tesi della ricorrente che muove dall'applicabilità a tale accordo delle disposizioni del codice civile relative alla transazione, restando esso disciplinato esclusivamente dalla normativa speciale, di natura pubblicistica, che lo prevede, ed in particolare dal D.Lgs. n. 218/1997 , le cui disposizioni, di carattere cogente perché relative all'obbligazione tributaria, ai suoi presupposti e alla base imponibile, non hanno alcuna pertinenza con le "reciproche concessioni" fra le parti coessenziali all'accordo transattivo.

Può, al riguardo, essere formulato il seguente principio di diritto "La definizione della pretesa tributaria mediante accertamento con adesione non comporta estinzione per novazione dell'obbligazione del contribuente; nella disciplina del relativo rapporto, infatti, non vengono in rilievo le "reciproche concessioni" di cui all' art. 1965 cod. civ., bensì la normativa speciale, di natura pubblicistica, che lo regola, caratterizzata da disposizioni di carattere cogente".

6. Il secondo motivo è inammissibile, in quanto si risolve nella richiesta di una rivalutazione dei presupposti per l'adozione della misura cautelare che non è consentita in questa sede.

Del resto, nel ritenere sussistenti le circostanze fattuali poste a fondamento dell'ipoteca, i giudici d'appello hanno svolto un apprezzamento di fatto il cui sindacato non rientra nel perimetro proprio del giudizio di legittimità.

7. Il terzo e il quarto motivo, meritevoli di scrutinio congiunto per il loro contenuto, sono infondati.

È noto, infatti, che il vizio di omessa pronuncia non sussiste, nonostante la mancata deliberazione su uno specifico motivo di impugnazione, quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto sul medesimo (ex multis, Cass. n. 1855/2020 ; Cass. n. 20718/2018 ; Cass. n. 29191/2017).

Ciò è quanto avvenuto nel caso di specie; i giudici di appello, infatti, nell'affermare - con motivata statuizione - la sussistenza dei presupposti per il mantenimento della misura cautelare sul credito impositivo anche all'esito del perfezionato accertamento con adesione, hanno reso una decisione incompatibile con l'accoglimento degli ulteriori rilievi della contribuente sul possibile venir meno del fumus boni juris in presenza di detta evenienza.

8. Il ricorso è dunque complessivamente meritevole di rigetto.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo.

Ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002 , inserito dall' art. 1 , comma 17 della L. n. 228 del 2012 , sussistono i presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio, che liquida in Euro 13.200,00 oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002 , inserito dall' art. 1 , comma 17 della L. n. 228 del 2012 , dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma il 5 giugno 2025.

Depositato in Cancelleria il 17 luglio 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza